

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian Akuntansi Manajemen

Akuntansi manajemen merupakan bagian dari akuntansi dimana berfungsi untuk menyediakan informasi bagi pengguna intern perusahaan, sehingga membantu dalam mencapai tujuan perusahaan. *The Institute of Management Accountants (IMA)* dalam Atkinson, Kaplan, Matsumura, dan Young (2007) menjelaskan akuntansi manajemen sebagai berikut:

“a value adding continuous improvement process of planning, designing, measuring, and operating nonfinancial and financial information systems that guides management action, motivates behavior, and support and creates the cultural values necessary to achieve an organization’s strategic, tactical, and operating objectives.”

Pengertian di atas menunjukkan bahwa akuntansi manajemen memberi pengaruh yang cukup signifikan terhadap manajemen, dimana akuntansi manajemen memberikan informasi yang berguna bagi manajemen dalam mencapai tujuan dari perusahaan. Hal ini didukung oleh Horngren T Charles (1991) yang menyatakan akuntansi manajemen sebagai proses identifikasi, pengukuran, akumulasi, analisa, penyiapan, penafsiran, dan komunikasi tentang informasi yang membantu masing-masing eksekutif untuk memenuhi tujuan organisasi. Sangat jelas terlihat bahwa akuntansi manajemen dibutuhkan sebagai penyedia informasi bagi perusahaan.

Sistem akuntansi manajemen menghasilkan informasi untuk pengguna internal, seperti manajer, eksekutif, dan pekerja. Secara spesifik, akuntansi manajemen mengidentifikasi, mengumpulkan, mengukur, mengklasifikasi, dan

melaporkan informasi yang bermanfaat bagi pengguna internal dalam merencanakan, mengendalikan, dan membuat keputusan. Hansen (2009), menjelaskan bahwa dalam menghasilkan suatu informasi, sistem akuntansi manajemen meliputi serangkaian proses manajemen, antara lain :

1. Perencanaan adalah formulasi terinci dari kegiatan untuk mencapai suatu tujuan akhir tertentu. Oleh sebab itu, perencanaan mensyaratkan penetapan tujuan dan pengidentifikasian metode untuk mencapai tujuan tersebut.
2. Pengendalian adalah kegiatan memonitor pelaksanaan rencana dan tindakan korektif sesuai kebutuhan untuk memastikan rencana tersebut berjalan sebagaimana semestinya.
3. Pengambilan keputusan adalah proses pemilihan diantara berbagai alternatif. Peran utama dari sistem informasi akuntansi manajemen adalah menyediakan informasi yang memudahkan manajer dalam proses pengambilan keputusan.

2.2 Sistem Informasi Akuntansi Manajemen

Informasi akuntansi dalam dunia bisnis merupakan subyek penting dalam berbagai keputusan manajemen. Hal ini disebabkan karena data akuntansi luas sekali cakupannya, meliputi harta, hutang, modal, pendapatan, biaya, beban, rugi dan laba. Semua level manajer harus mengetahui dan memahami informasi akuntansi, dan mampu menggunakan dalam pengambil keputusan.

Hansen dan Mowen (1999) menjelaskan tentang kebutuhan akan

informasi akuntansi manajemen. Sistem informasi akuntansi manajemen (*management accounting information system*) adalah sistem informasi yang menghasilkan keluaran (*output*) dengan menggunakan masukan (*input*) dan memrosesnya untuk mencapai tujuan khusus manajemen. Suatu proses dapat dijelaskan oleh aktivitas seperti pengumpulan (*collecting*), pengukuran (*measuring*), penyimpanan (*storing*), analisis (*analysis*), pelaporan (*reporting*) dan pengelolaan (*managing*) informasi. Sistem informasi akuntansi manajemen mempunyai tiga tujuan utama yaitu :

1. Menyediakan informasi yang digunakan dalam penghitungan biaya jasa, produk, dan tujuan lain yang diinginkan oleh manajemen.
2. Menyediakan informasi yang digunakan dalam perencanaan, pengendalian, dan pengevaluasian.
3. Menyediakan informasi yang berguna dalam pengambilan keputusan.

Tujuan tersebut menunjukkan bahwa semua manajer sangat membutuhkan informasi akuntansi manajemen, karena dapat membantu mengidentifikasi, menyelesaikan masalah dan melakukan evaluasi. Jika semua manajer yang ada dalam perusahaan mampu menggunakan informasi akuntansi manajemen yang ada dengan sangat baik, maka perusahaan juga akan dapat menentukan praktik-praktik akuntansi manajemen yang mana yang perlu dan bermanfaat bagi perusahaan. Dengan demikian, perusahaan akan mampu mencapai tujuannya serta akan mampu bersaing menghadapi perusahaan-perusahaan lain karena memiliki keunggulan bersaing dibanding dengan perusahaan lain.

2.3 Informasi Akuntansi Manajemen

Informasi akuntansi manajemen dapat dihubungkan dengan obyek informasi (produk, departemen, aktivitas), alternatif yang akan dipilih, dan wewenang manajer (Bayu, 2014). Oleh karena itu informasi akuntansi manajemen dibagi menjadi tiga tipe informasi:

1. Informasi akuntansi penuh (*Full Accounting Information*).

Informasi akuntansi penuh mencakup informasi masa lalu maupun informasi masa yang akan datang. Informasi akuntansi penuh yang berisi informasi masa lalu bermanfaat untuk: pelaporan informasi keuangan kepada manajemen puncak dan pihak luar perusahaan, analisis kemampuan menghasilkan laba, pemberian jawaban atas pertanyaan “berapa biaya yang telah dikeluarkan untuk sesuatu”, dan penentuan harga jual. Informasi akuntansi penuh yang berisi informasi masa yang akan datang bermanfaat untuk: penyusunan program, penentuan harga jual normal, penentuan harga transfer, dan penentuan harga jual yang diatur oleh pemerintah.

2. Informasi akuntansi diferensial (*Differential Accounting Information*)

Informasi akuntansi diferensial merupakan taksiran perbedaan aktiva, pendapatan, dan/atau biaya dalam alternatif tindakan yang lain. Informasi akuntansi diferensial mempunyai dua unsur pokok: merupakan informasi masa yang akan datang dan

berbeda di antara alternatif yang dihadapi oleh pengambil keputusan. Informasi akuntansi diferensial yang hanya bersangkutan dengan biaya disebut biaya diferensial (*differential costs*), yang hanya bersangkutan dengan pendapatan disebut dengan pendapatan diferensial (*differential revenue*), dan yang bersangkutan dengan aktiva disebut aktiva deferensial (*differential assets*).

3. Informasi akuntansi pertanggungjawaban (*Responsibility Accounting Information*).

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi aktiva, pendapatan, dan/atau biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawaban atas pusat pertanggungjawaban tertentu. Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses pengendalian manajemen karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi keuangan dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan pelaksanaannya. Informasi akuntansi pertanggungjawaban dengan demikian merupakan dasar untuk menganalisis kinerja manajer dan sekaligus untuk memotivasi para manajer dalam melaksanakan rencana mereka yang dituangkan dalam anggaran mereka masing-masing.

2.4. Perbedaan Akuntansi Keuangan dan Akuntansi Manajemen

Bagi orang awam, akuntansi manajemen mungkin terlihat serupa dengan akuntansi keuangan. Namun, pada kenyataannya kedua bidang akuntansi

ini sangatlah berbeda. Beberapa aspek yang dimiliki oleh akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen sangatlah berbeda satu dengan yang lainnya. Hansen dan Mowen dalam *Accounting Media* (2014) menjelaskan perbedaan antara akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan dari beberapa aspek, antara lain:

1. Pengguna utama

Akuntansi manajemen berfokus pada kebutuhan informasi dari pengguna internal, misalnya saja manajer membutuhkan informasi akuntansi manajemen dalam pengambilan keputusan. Sedangkan akuntansi keuangan berfokus pada informasi bagi pengguna eksternal, misalnya saja laporan keuangan ditujukan kepada para pemegang saham.

2. Pembatasan pada masukan dan proses

Akuntansi manajemen tidak bergantung pada prinsip-prinsip akuntansi yang diterima secara umum. *SEC*, *PCAOB*, dan *FASB* menetapkan prosedur akuntansi yang harus diikuti untuk pelaporan keuangan. Masukan dan proses dari akuntansi keuangan harus jelas dan terbatas, hanya kegiatan ekonomi tertentu yang memenuhi klasifikasi sebagai masukan dan prosesnya harus mengikuti metode yang diterima secara umum. Hal ini berbeda dengan akuntansi manajemen yang tidak memiliki lembaga khusus untuk mengatur format, isi, dan aturan dalam memilih masukan, proses, dan

penyusunan laporan. Manajer bebas memilih informasi apapun yang mereka inginkan.

3. Jenis informasi

Pembatasan dalam akuntansi keuangan cenderung menghasilkan informasi keuangan yang objektif dan dapat diverifikasi. Dalam akuntansi manajemen, informasi yang dihasilkan dapat berupa informasi keuangan dan non-keuangan, serta bersifat lebih subjektif.

4. Orientasi waktu

Akuntansi keuangan memiliki orientasi historis. Fungsinya adalah mencatat dan melaporkan kegiatan-kegiatan yang telah terjadi. Walaupun akuntansi manajemen juga mencatat dan melaporkan kegiatan-kegiatan yang telah terjadi, akuntansi manajemen lebih menekankan pada penyediaan informasi kegiatan-kegiatan yang akan mendatang. Orientasi masa depan ini dibutuhkan karena akan digunakan untuk mendukung fungsi manajerial dari perencanaan dan pengambilan keputusan.

5. Tingkat agregasi

Akuntansi manajemen menyediakan ukuran dan laporan internal yang digunakan untuk mengevaluasi berbagai entitas, lini produk, departemen, dan manajer. Informasi yang sangat terperinci dibutuhkan dan disediakan. Di pihak lain, akuntansi keuangan

berfokus pada kinerja perusahaan secara keseluruhan dan memberikan sudut pandang yang lebih agregat.

6. Keluasan

Akuntansi manajemen jauh lebih luas daripada akuntansi keuangan. Akuntansi manajemen meliputi aspek-aspek ekonomi manajerial, rekayasa industri, ilmu manajemen, dan berbagai bidang lainnya.

Perbedaan-perbedaan yang sudah dijelaskan tersebut dirangkum ke dalam tabel 2.1 berikut ini untuk memudahkan perbandingan antara akuntansi manajemen dengan akuntansi keuangan.

Tabel 2.1 Perbedaan Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan

Akuntansi Manajemen	Akuntansi Keuangan
1. Fokus internal	1. Fokus eksternal
2. Tidak ada aturan yang mengikat	2. Harus mengikut aturan tertentu dari pihak eksternal
3. Informasi keuangan dan non-keuangan bersifat subyektif	3. Informasi keuangan bersifat obyektif
4. Penekanan pada masa mendatang	4. Penekanan pada masa lalu (historis)
5. Evaluasi dan keputusan internal didasarkan atas informasi yang sangat terperinci	5. Informasi mengenai perusahaan secara keseluruhan
6. Sangat luas dan multidisiplin	6. Lebih independen

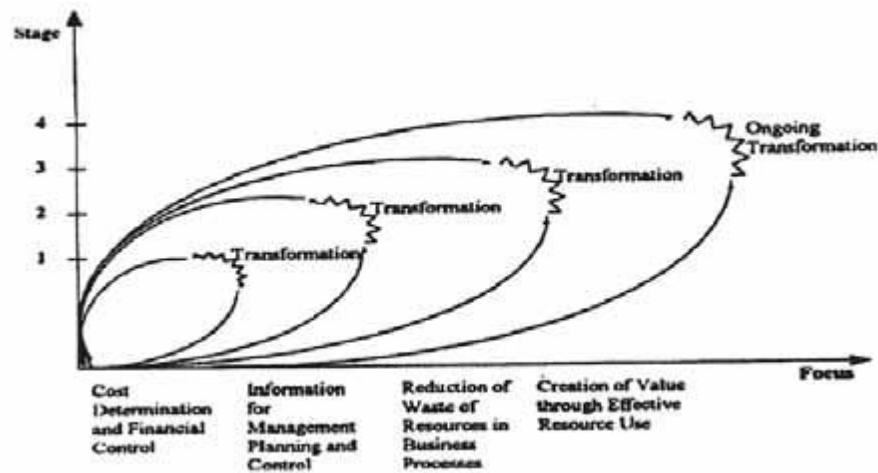
Sumber : Hansen Mowen dalam Accounting Media (2014)

Pernyataan di atas menunjukkan bahwa akuntansi manajemen memang berbeda dibanding dengan akuntansi keuangan. Perbedaan tersebut terlihat sangat signifikan ketika kita sudah membandingkannya secara jelas dalam kata-kata maupun dalam tabel yang telah dibuat.

2.5. Perkembangan Akuntansi Manajemen

2.5.1. Pendekatan menurut *International Federation of Accountants (IFAC)*

Gambar 2.1 *Evolution of Management Accounting (IFAC, 1998)*



Menurut *IFAC* (1998) dalam Mahfar (2004), perkembangan akuntansi manajemen dibagi ke dalam empat fase, antara lain penentuan biaya dan control keuangan, informasi untuk pengelolaan perencanaan dan pengendalian, pengurangan limbah dalam proses produksi, dan penciptaan nilai melalui penggunaan sumber daya yang efektif. Fase pertama menjelaskan bahwa sebelum tahun 1950, akuntansi manajemen dianggap sebagai kegiatan yang diperlukan untuk mencapai tujuan organisasi, dimana berorientasi pada penentuan biaya produk dan kontrol keuangan. Sumber utama data pada tahap ini diambil dari laporan keuangan, dimana analisis rasio, analisis laporan keuangan dan teknik-teknik akuntansi biaya sangat populer. Menurut Ashton *et al.* (1995) fase ini ditandai dengan

teknologi produksi relative sederhana (produk melalui serangkaian proses produksi yang berbeda), biaya tenaga kerja dan bahan mudah diidentifikasi, serta proses manufaktur yang dijalankan secara manual. Sedangkan penggunaan anggaran dan akuntansi biaya merata pada periode ini. Akan tetapi, penggunaannya untuk pengambilan keputusan masih sangat minim

Fase kedua yaitu informasi untuk pengelolaan perencanaan dan pengendalian menjelaskan bahwa fokus akuntansi manajemen bergeser penyedia informasi untuk perencanaan dan pengendalian tujuan. Fokus ini mulai bergeser menjelang tahun 50-60an. Pada fase ini, akuntansi manajemen dilihat oleh *IFAC* sebagai kegiatan manajemen dalam peran staf (*staff role*). Fase ini melibatkan dukungan staff (manajemen) kepada manajemen lini melalui penggunaan teknologi analisis keputusan dan akuntansi pertanggungjawaban (Ashton *et al.*, 1995). Pada fase ini, praktik-praktik akuntansi manajemen yang digunakan antara lain *standart costing*, *Cost-Volume-Profit (CVP)* dan *break-even analysis*.

Fase ketiga yaitu pengurangan limbah dalam proses produksi. Pada fase ini dilakukan pengeliminasian terhadap “*non-value-added activities*”, serta penggunaan formula matematika seperti *Economic Order Quantity (EOC model)*, *Inventory evaluation models (LIFO, FIFO)*, dan *multiple regression*. Fase ini menjawab tantangan untuk

memenuhi persaingan global diantisipasi dengan memperkenalkan teknik manajemen dan produksi yang baru, dan pada saat yang sama mengendalikan biaya, melalui pengurangan limbah sumber daya yang digunakan dalam proses bisnis (IFAC, 1998).

Fase keempat, yaitu penciptaan nilai melalui penggunaan sumber daya yang efektif menjelaskan bahwa fokus akuntan manajemen bergeser ke generasi atau penciptaan nilai melalui penggunaan sumber daya secara efektif. Pada 1990-an industri di seluruh dunia terus menghadapi ketidakpastian dan hal-hal yang belum pernah terjadi sebelumnya di bidang manufaktur dan teknologi pengolahan informasi (Ashton *et al.*, 1995). Untuk mengatasi masalah ini maka diperlukan penggunaan teknologi yang memakai driver dari nilai pelanggan, nilai pemegang saham, dan inovasi organisasi (IFAC, 1998). Teknik-teknik akuntansi manajemen yang diperkenalkan pada fase ini antara lain *Just In Time (JIT)*, *Balance Score Card*, dan *Strategic Management Accounting*.

Perbedaan penting antara tahap 2, tahap 3, dan tahap 4 adalah perubahan dalam fokus penyediaan informasi dan arah pengelolaan sumber daya. Selain itu, dapat dilihat bahwa praktik-praktik akuntansi manajemen yang digunakan juga berbeda di tiap fase. Hal ini menunjukkan bahwa teknik-teknik akuntansi manajemen juga mengalami perkembangan dari waktu ke waktu menuju ke arah yang lebih baik.

2.6. Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian mengenai praktik-praktik akuntansi manajemen telah dilakukan di berbagai negara dalam bidang yang berbeda-beda pula. Penelitian pertama berjudul *The Management Accounting Practices in Albania in the Context of Globalization* (Naco, Cella, dan Dollani, 2010) melakukan penelitian mengenai bagaimana keadaan praktik-praktik akuntansi manajemen di Albania, dengan survei kepada perusahaan dan individu yang ahli dalam bidangnya.

Kuisisioner ditujukan kepada professional akuntan yang bekerja di perusahaan dengan pekerja minimal 35 orang pekerja. Penelitian ini menggunakan kuisisioner yang disebar via email, kuisisioner berisi 38 praktik-praktik akuntansi manajemen, yang menggunakan skala likert lima poin. Sedangkan untuk analisis data menggunakan statistik deskriptif. Hasil dari penelitian didapatkan informasi bahwa praktik-praktik akuntansi manajemen di Albania tidak kompleks dan tidak *sophisticated*. *Budgeting, product profitability and financial performance measurement* lebih sering dipakai dibanding yang lain. Peneliti juga menyimpulkan praktik-praktik mana yang akan lebih sering digunakan nantinya dan praktik-praktik mana yang mulai menghilang/tidak digunakan lagi.

Pavlatos dan Paggios (2009) melakukan penelitian yang berjudul *Management Accounting Practices in the Greek Hospitality Industry*, yang menjelaskan mengenai praktik-praktik akuntansi manajemen pada industri perhotelan yang ada di Yunani. Pavlatos dan Paggios ingin mengetahui

hubungan antara adopsi dan manfaat antara praktik-praktik akuntansi tradisional dan modern di Yunani. Penelitian dilakukan pada hotel berbintang 3-5 di Yunani berdasarkan pendapatan yang didapat. Alat pengumpulan data pada penelitian ini juga menggunakan kuisioner dengan skala likert lima poin. Hasil yang didapat dari penelitian ini yaitu praktik-praktik akuntansi manajemen tradisional lebih banyak digunakan dibanding praktik-praktik akuntansi manajemen modern.

Praktik-praktik yang sering digunakan antara lain *Activity Based Costing (ABC)*, *balance scorecard*, dan *benchmarking*. Pavlatos dan Paggios menyatakan keterbatasan penelitian dikarenakan responden yang mungkin kurang memahami isi kuisioner, serta keterbatasan pada obyek yang merupakan hotel-hotel besar berbintang 3-5, bukan hotel secara keseluruhan. Diharapkan penelitian lain akan merambah ke sektor-sektor lain selain perhotelan. Penelitian lain mengenai praktik-praktik akuntansi manajemen yang ada di British dilakukan oleh Abdel-Kader dan Luther (2006) "*Management Accounting Practices in the British Food and Drink Industry*". Penelitian dilakukan dengan memakai kuisioner via surat, dimana kuisioner berisi 38 praktik-praktik akuntansi manajemen dengan skala likert lima poin. Kuisioner diberikan kepada perusahaan dengan pekerja minimal 30 orang, serta perusahaan dengan kode industri 15, yang merupakan perusahaan makanan dan minuman. Data yang didapat kemudian dianalisa menggunakan statistik deskriptif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa praktik-praktik akuntansi manajemen tradisional lebih sering dipakai dan dirasa lebih baik.

Tabel 2.2 Penelitian Terdahulu

Judul	<i>The Management Accounting Practices in Albania in the Context of Globalization</i>	<i>Management Accounting Practices in the Greek Hospitality Industry</i>	<i>Management Accounting Practices in the British Food and Drink Industry</i>
Latar Belakang	Ingin memberikan kontribusi mengenai penelitian yang relevan mengenai bagaimana keadaan praktik-praktik akuntansi manajemen di Albania, dengan survei kepada perusahaan dan individu yang ahli dalam bidangnya	Ingin mengetahui hubungan antara adopsi dan manfaat antara praktik-praktik akuntansi tradisional dan modern di Yunani	Untuk meneliti dan melaporkan praktik-praktik akuntansi manajemen yang ada di Inggris.
Responden	-Profesional Akuntan -Akuntan yang bekerja di perusahaan yang memiliki kurang lebih 35 orang pekerja -Melayani perusahaan domestik yang aktif dalam pasar. 112 kuesioner didapat	85 hotel bintang 3-5 di Yunani berdasarkan pendapatan yang didapat.	-Perusahaan dengan pegawai minimal 30 orang -Kode Industri 15 (makanan dan minuman) -Perusahaan yang independen dan aktif diterima 148 perusahaan.
Metode	Kuesioner via email. Kuesioner berisi 38 praktik-praktik akuntansi manajemen, skala likert lima poin.	Kuesioner, skala likert lima poin.	Kuesioner via surat Kuesioner berisi 38 praktik-praktik akuntansi manajemen, skala likert lima poin.
Analisis Data	Statistik deskriptif	Statistik deskriptif	Statistik deskriptif
Hasil dan pembahasan lebih lanjut	Praktik-praktik akuntansi manajemen di Albania tidak kompleks dan tidak <i>sophisticated</i> . <i>Budgeting</i> , <i>product profitability</i> dan <i>financial performance measurement</i> lebih sering dipakai dibanding yang lain. Hasil menunjukkan praktik-praktik yang akan lebih sering digunakan nanti nya dan praktik-praktik yang akan hilang atau tidak digunakan lagi ke depannya.	Praktik-praktik akuntansi manajemen tradisional lebih banyak digunakan dibanding yang modern. Praktik-praktik yang sering digunakan <i>ABC</i> , <i>balance scorecard</i> , dan <i>benchmarking</i> . Studi ini mungkin kurang akurat karena responden mungkin kurang memahami isi kuisisioner sendiri, penelitian ini hanya memakai hotel-hotel besar saja, bukan hotel secara keseluruhan. Penelitian ini hanya pada hotel-hotel saja, belum ke perusahaan maupun sektor lain.	Praktik-praktik akuntansi manajemen tradisional lebih dipakai dan dirasa lebih baik. Perusahaan industri makanan dan minuman memiliki sistem manajemen yang masih kurang baik dibanding dengan perusahaan lain.